

A. I. Nº - 281076.0015/10-3
AUTUADO - BAHIA SPECIALTY CELLULOSE S.A.
AUTUANTE - SÉRGIO CABRAL LIBERATO DE MATTOS
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET 28.04.2011

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0089-05/11

EMENTA: ICMS. 1. IMPORTAÇÃO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. FALTA DE INCLUSÃO DAS DESPESAS ADUANEIRAS INCORRIDAS ATÉ O DESEMBARAÇO, UTILIZAÇÃO INCORRETA DA TAXA CAMBIAL. Infração reconhecida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. A afetação dos referidos produtos no processo industrial da empresa comprova que alguns têm a natureza de produtos intermediários e outros de materiais de uso e consumo. Infração subsistente em parte. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. É indevido o pagamento da diferença de alíquotas relativamente a produtos intermediários. 4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL PARA USO E CONSUMO. Não cabe a utilização do crédito fiscal relativo às entradas de tais materiais, pois ficou demonstrado serem destinados ao uso e consumo. Infração caracterizada. Vencido o voto do Relator, quantos às infrações 2 e 3. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/09/2010, lança crédito tributário de ICMS no total de R\$ 99.216,30, em razão do cometimento das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1. recolheu a menor o ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial. Conforme demonstrativos em anexo (Anexos A-1 e A-2). Sendo lançado o valor de R\$ 464,97 e aplicada a multa de 60%.

INFRAÇÃO 2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Foi acrescentado que se refere a inibidores de corrosão, amina neutralizante, fosfato ácido, fosfato neutro, fosfato alcalino, biocida, polímero para tratamento de efluentes, anti incrustante, sequestrante de oxigênio, dispersante, sílica solução padrão, ácido sulfâmico reagente amaino ácido, ácido cítrico, e diversos – não especificado, conforme demonstrativo - Anexo B. Sendo lançado o valor de R\$ 37.569,58 e aplicada multa de 60%.

INFRAÇÃO 3. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Foi acrescentado que se refere a inibidores de corrosão, amina neutralizante, fosfato ácido, fosfato neutro, fosfato alcalino, biocida, polímero para tratamento de efluentes, anti-incrustante, sequestrante de oxigênio, dispersante, sílica solução padrão, ácido sulfâmico reagente amaino ácido, ácido cítrico, e diversos – não especificado, conforme demonstrativo - Anexo C. Sendo lançado o valor de R\$ 53.670,83 e aplicada multa de 60%.

INFRAÇÃO 4. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Foi acrescentado que se refere na sua grande maioria a bens classificados como ativo fixo que não estão vinculados ao processo produtivo e algumas licenças de software classificados indevidamente como ativo fixo e, portanto, não dão direito ao crédito do ICMS. Conforme demonstrativo no Anexos D. Sendo lançado o valor de R\$ 7.510,92 e aplicada multa de 60%.

O Autuado apresenta defesa, às fls. 86 a 108, transcreve os termos das infrações, declara que reconhece especificamente à infração 01, e já providenciou o seu recolhimento. Já em relação aos demais itens, aduz que a autuação fiscal não merece prosperar, tendo em vista que os procedimentos adotados pela Impugnante, e que foram alvo do lançamento ora combatido, encontram respaldo legal. Aduz que o autuante afirma que o autuado se apropriou indevidamente de crédito fiscal decorrente da aquisição dos produtos listados no anexo B, denominado – *“Demonstrativo de Crédito Fiscal Indevido Relativo a Aquisição de Material Para Uso e Consumo do Estabelecimento – 2010”*, por entender que estes, em verdade, representam materiais de uso e consumo da Impugnante, e não, elementos intermediários indispensáveis à sua produção industrial.

Assevera que a utilização do referido crédito fiscal, encontra guarida na legislação do ICMS e está em total consonância com o princípio da não-cumulatividade, previsto no art. 155, § 2º, da Constituição Federal. Transcreve o art. 93, I, “b”, § 1º, I “a”, “b” e “c” do RICMS/BA, para dizer que esta norma garante ao contribuinte industrial, não apenas o direito ao crédito do imposto incidente sobre a matéria-prima aplicada na respectiva produção, mas, também, daquele incidente sobre o material “secundário” ou “intermediário”, desde que estes estejam vinculados à industrialização; sejam consumidos no processo; ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização.

Frisa que o conceito de produto intermediário é extraído, pela doutrina e jurisprudência da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados, e reproduz o art. 226, I do Regulamento do IPI/10. Entende que a interpretação conjunta dos dispositivos legais acima transcritos, é utilizada pela própria Procuradoria Fiscal do Estado da Bahia, no Parecer Normativo n.º 01/81, que transcreve.

Conclui que o produto intermediário é aquele cuja identidade física não integra, necessariamente, ao produto final, mas, que, sendo empregado de modo indispensável no seu processo de industrialização, desgasta-se em decorrência da sua participação na elaboração do produto final.

Defende que todos os itens autuados entram em contato direto com o produto final fabricado pelo autuado e se consomem ao longo do processo de industrialização, de forma que dúvidas não restam sobre a sua condição de produtos intermediários, sendo legítima a utilização do crédito fiscal relativa às suas aquisições.

Descreve a função desempenhada por cada um deles em seu processo produtivo, demonstrando sua essencialidade e função, da seguinte forma:

a) Agentes anti-corrosivos, anti-incrustantes: Inibidor de Corrosão, anti-incrustantes, Amina neutralizante, fosfatos e ácido sulfâmico.

Registra que, ao longo de toda a cadeia produtiva, minuciosamente descrita no Resumo do Processo Produtivo anexado (Doc. 05), utiliza diversos produtos – químicos, em sua grande maioria que, misturados à água utilizada no processo industrial, ocasionam o desgaste e corrosão do maquinário empregado no processo de produção.

Ressalta que, a fim de tratar a água utilizada no processo produtivo e minimizar os efeitos que tais produtos químicos acarretam em seu maquinário, assegurando a qualidade da celulose produzida, adquire determinados insumos que têm por função o controle e/ou inibição de corrosão, são eles: Inibidor de Corrosão, anti-incrustantes, amina neutralizante, fosfatos e ácido sulfâmico.

Garante que tais produtos são utilizados ao longo das etapas de industrialização para evitar a corrosão e incrustação interna dos tubos e caldeiras, sendo segundo, o autuado, consumidos

diretamente no processo produtivo.

Consigna que a água da caldeira deve ser tratada para atender a especificações técnicas, tendo em vista que tal máquina apenas funciona com água de pureza determinada pelo processo industrial. Explica tratar-se de condição inerente ao processo produtivo da empresa, porque as máquinas devem funcionar isentas de incrustações e corrosões, a fim de evitar a contaminação do produto em transformação.

Reproduz trechos do Parecer nº 0225/ASTEC, do laudo de perícias químicas e contábil, diz que através dos quais os referidos órgãos atestaram expressamente que os produtos ora analisados são vinculados ao processo produtivo da empresa, descrevendo a função de cada um deles. Diz que tais entendimentos são ratificados no Parecer “*A Compensação de créditos de ICMS e o Princípio da Não-Cumulatividade*”, de autoria de Sacha Calmon e Misabel Derzi (Doc. 09), proferido em resposta à consulta formulada pelo autuado, sobre o seu direito ao crédito do ICMS na aquisição dos produtos que estão sendo discutidos.

Assim, entende que se incluem no conceito de produtos intermediários os itens autuados pela fiscalização nas Infrações 02 e 03, empregados no processo industrial, porque são essenciais, de uso obrigatório, mantendo contato direto com o produto em industrialização.

Reproduz ementa e trechos do voto da Câmara Superior, que diz se referir ao Acórdão CS 0030-21/09, para dizer que em processos em que se discutia matéria idêntica tratada neste PAF o CONSEF garantiu o direito à utilização de crédito de ICMS nas aquisições dos mesmos produtos aqui discutidos.

Aduz que os produtos: reagente amino ácido, surfactante ácido cítrico, sílica solução padrão e sequestrante de oxigênio são utilizados nas etapas de cozimentos e evaporação.

Destaca que a água de alimentação e a água de caldeira têm sua qualidade controlada com fins de prevenir a formação de incrustações e corrosões no equipamento e em seus equipamentos auxiliares, bem como de manter a pureza do vapor. Diz que, acaso os valores limites não sejam observados, graves e danosos problemas poderão ocorrer.

Informa que segundo o manual de instruções (Doc. 10), fornecido pelo fabricante, a respeito do funcionamento de uma caldeira, altos teores de sílica na água da caldeira podem provocar incrustações intensas, razão pela qual a sílica nunca deve ter valor superior ao de 1,5 ppm. Diz que para aferir tal quantidade, utiliza tanto o reagente amino ácido, como o surfactante ácido cítrico.

Frisa que o laudo pericial contábil, (Doc 08), esclarece, e que “o ácido cítrico não integra o produto final, mas é uma mercadoria vinculada à produção”.

Assinala que a sílica solução padrão COD. 21008-03, é utilizada para calibração de instrumentos que monitoram a qualidade da água de caldeira e do vapor produzido, através da averiguação da quantidade de sílica existente na água e no vapor, haja vista que excessos provocam o aparecimento de crosta espessa na parede interna da caldeira, o que é por demais perigoso.

Aduz que em decisão, em caso análogo (Acórdão nº 0030-21/09), a Câmara Superior do CONSEF assim entendeu que a sílica solução padrão e o surfactante constituem produtos intermediários, sem dúvidas.

Explica que o sequestrante de oxigênio CONTROL OS5300, é utilizado para remoção do oxigênio dissolvido na caldeira, inibindo, desta forma, o processo de corrosão, porque, segundo o manual de instruções (Doc.10), o oxigênio dissolvido é a principal causa da corrosão nas caldeiras.

Diz que o parecer descritivo, que trata acerca do seu processo produtivo (Doc. 05) esclarece que para obtenção do vapor de alta pressão e alta temperatura na caldeira de recuperação química é necessária a utilização de água de altíssima pureza.

Destaca que incrustações e corrosões, quando associadas a outros fatores como o aumento de pressão, acabam por aumentar demasiadamente o risco de explosão, porque a corrosão é um dos principais responsáveis pela degradação das caldeiras, pois a corrosão avançada em parte da caldeira pode provocar explosões gravíssimas, mesmo em pressões inferiores à máxima

permitida.

Em face do exposto reitera que o reagente amino ácido, e sílica solução padrão e o sequestrante de oxigênio constituem produtos intermediários utilizados no processo produtivo da ora Impugnante, haja vista que têm a função de manter os padrões técnicos de qualidade da água e do vapor da caldeira.

Registra que o produto biocida spectrus NX 1106 GE é uma substância química que inibe o crescimento de microorganismos, impedindo a formação de limo nas tubulações da água industrial.

Diz que o Polimento para tratamento de efluentes PA 322 é utilizado para fins de desaguamento do lodo extraído no tratamento de efluentes.

Consigna que os dispersantes são utilizados com o intuito de evitar o entupimento precoce no sistema “osmose reversa”, segundo Laudo Técnico emitido pela impugnante (Doc. 04). Já o ácido cítrico, diz que, além de medir a quantidade de sílica na água e vapor da caldeira, é utilizado na lavagem periódica que é realizada nas membranas da “osmose reversa,” com fins a remover as incrustações inerentes ao processo.

Entende que são produtos intermediários os itens autuados pela fiscalização nas Infrações 02 e 03.

Argumenta que é improcedente a cobrança consubstanciada na infração 02.

Quanto à Infração 03, diz que a mesma é consequência direta e imediata da Infração 02, diz que os produtos objeto da autuação são produtos intermediários, tendo em vista que são utilizados, de forma imprescindível, no processo produtivo do autuado.

Argui que, tendo demonstrado e comprovado que os itens autuados são produtos intermediários, indispensáveis ao seu processo produtivo, e não materiais de uso e consumo, a exigência do diferencial de alíquota perde o objeto, entende que deve a Infração 03 ser julgada improcedente pelas mesmas razões acima aduzidas.

Assevera que as aquisições dos produtos sob análise conferem direito ao crédito de ICMS e não impõem a autuado a obrigatoriedade de recolhimento do diferencial de alíquotas.

No que se refere à Infração 04, aduz que no exercício das suas atividades, adquire bens destinados à manutenção das suas atividades, muitos deles vinculados à ampliação, modernização ou renovação do seu parque fabril, bens esses que integram o seu ativo imobilizado e, consequentemente, geram direito à utilização de créditos fiscais quando das suas aquisições, conforme legislação do ICMS.

Salienta que pretende a fiscalização impor o estorno dos créditos fiscais que decorreram das aquisições dos bens contidos nos demonstrativos intitulados “Crédito Fiscal Indevido relativo a material classificado indevidamente como ativo fixo, quando se trata de uso e consumo da empresa em 2005 e 2006”, por entender o autuante que os itens autuados, se constituíam em materiais para uso e consumo do estabelecimento.

Tal entendimento, segundo o autuado, não merece prosperar, porque os bens adquiridos indicados nos citados demonstrativos, foram corretamente registrados no seu ativo imobilizado, em estrita observância às normas contábeis, pois, na sua grande maioria, destinaram-se à renovação do seu parque fabril.

Argumenta que o direito à utilização de créditos de ICMS nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado dos estabelecimentos encontra guarida no art. 155, § 2º, I na Constituição Federal. Diz que o texto constitucional traz como única restrição à aplicação do princípio da não-cumulatividade as operações isentas ou não tributadas, não oferecendo qualquer óbice ou condição para o aproveitamento de créditos nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado dos contribuintes.

Transcrevendo o art.20, § 10 da Lei Complementar nº 87/96, diz que esta norma condicionou a utilização do crédito à utilização das mercadorias/bens na atividade do estabelecimento, vedando o aproveitamento em relação a aquisições de mercadorias alheias às suas atividades.

Frisa que a legislação do Estado da Bahia permite a utilização de crédito fiscal de ICMS, decorrente de aquisições de bens destinados à manutenção das atividades do estabelecimento, em atendimento à legislação federal, vedando, apenas, o crédito quanto aos bens alheios à atividade do estabelecimento, ao tempo que transcreve os artigos 93 e 97 do RICMS/BA, que tratam da utilização e da vedação do crédito fiscal, respectivamente. Entende que, pela dicção da norma tem direito à utilização de crédito de ICMS nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, salvo se esses bens forem empregados em atividade alheia ao seu objeto social. Reproduz lições de Aroldo Gomes de Matos e de José Eduardo Soares de Melo, seguindo o mesmo sentido dessa interpretação.

Consigna que diante dos textos legais e das manifestações doutrinárias expostas, não há dúvidas acerca do direito à utilização de créditos de ICMS em aquisições de bens do ativo imobilizado destinados à atividade do estabelecimento, havendo proibição de utilização de crédito, tão-somente, para mercadorias alheias à atividade desenvolvida pelo contribuinte.

Tece comentários sobre a definição legal de "bem do ativo fixo" ou "imobilizado", a fim de evidenciar que os bens objeto da autuação foram adquiridos para integrar seu ativo imobilizado e estão vinculados à atividade do estabelecimento, ensejando, por consequência, a utilização do crédito fiscal quando de suas aquisições, com o fulcro do art.179 da Lei nº 6.404/76, e pronunciamento do IBRACON.

Aduz que diversas partes e peças contidas nos demonstrativos anexos ao Auto de Infração, que foram registradas no seu Ativo Imobilizado, caracterizam-se como bens desta natureza, em virtude de muitos deles terem sido adquiridos para compor o maquinário de seu parque fabril, gerando, por consequência, direito ao crédito do ICMS, a teor do que estabelece toda a legislação pertinente.

Diz que apresentará, oportunamente, memoriais descritivos das funções dos bens e mercadorias cujo crédito foi glosado pela fiscalização, a fim de evidenciar que foram destinados à manutenção das atividades do estabelecimento, que não foi possível anexá-los na defesa por força da exiguidade do prazo.

Salienta que os bens e peças adquiridos possuem vida útil superior a um ano, e foram empregados nos setores ligados à produção e não estão destinados à venda.

Quanto ao enquadramento de peças de reposição no conceito de ativo imobilizado, faz a transcrição de trecho contido na obra Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações da Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras da USP- FIPECAFI:

Diante do exposto, em relação às peças destinadas à renovação do parque fabril contidas dentre os itens autuados, estas devem ser contabilmente classificadas como bens do ativo imobilizado, pois se agregam e adicionam valor ao maquinário do parque industrial, para aumentar-lhe a vida útil e capacidade de produção.

Pede para poder comprovar tudo o quanto alegado, requer a realização de diligência fiscal, nos termos dos artigos 123, §3º e 145 do Decreto nº 7.629/99.

Conclui, dizendo que reconhece a Infração 01, e pede que sejam julgadas improcedentes as infrações 02, 03 e 04 do Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal às fls. 269 a 276, transcreve os termos das infrações e das alegações defensivas, aduz que quanto à infração nº 01, foi reconhecida e paga pelo autuado, não tendo informação a prestar.

Em relação às infrações nº 02 e 03, esclarece que quanto aos itens: inibidores de corrosão, amina neutralizante, fosfato ácido, fosfato neutro, fosfato alcalino, biocida, polímero p/tratamento efluentes, antiincrustante, sequestrante de oxigênio, dispersante, sílica solução padrão, ácido sulfâmico, reagente amino ácido, ácido cítrico, e diversos – não especificados, mantém a posição de que se trata de materiais de uso e consumo.

Aduz que quanto à classificação de inibidores de Corrosão, Amina neutralizante, fosfato ácido, fosfato neutro, fosfato alcalino, biocida, polímero p/tratamento efluentes, antiincrustante,

Sequestrante de oxigênio, dispersante, sílica solução padrão, ácido sulfâmico, reagente amino ácido, ácido cítrico, e diversos – não especificados, a controvérsia reside na recorrente dúvida quanto à caracterização de determinados itens envolvidos no processo de produção, se seriam eles produtos intermediários (com direito a crédito) ou material de uso e consumo (sem direito a crédito).

Quanto à classificação de: inibidores de corrosão, amina neut. NALCO TRI-ACT 1800, fosfato trissódico, ácido sulfâmico 99,5% e cabo controle PVC 1,5 mm², entende que a controvérsia reside quanto à caracterização de determinados itens envolvidos no processo de produção, se seriam eles produtos intermediários (com direito a crédito) ou material de uso e consumo (sem direito a crédito).

Frisa que o Parecer PROFI 01/81 tem sido utilizado como principal parâmetro de referência a respeito, nele constando de que os produtos intermediários seriam aqueles que não se incorporando ao produto final – eventualmente, apenas seus resquícios e de modo indesejado – participam do processo produtivo de maneira intrínseca e essencial, nele se consumindo a cada participação.

Argui que a própria denominação de “intermediário” busca situá-los entre as matérias-primas e os materiais de uso e consumo. Diz que os produtos intermediários, tal qual a matéria-prima, são essenciais ao processo produtivo, dele participam intrinsecamente e são consumidos a cada participação, que não se confundem com os materiais de uso e consumo pela não-participação intrínseca desses no processo produtivo.

Enfatiza que produto intermediário tem “vida” de matéria-prima – participação intrínseca ao processo, nele se consumindo. Os materiais de uso e consumo, ainda que venham a se consumir a cada participação serão assim classificados, se não tiverem função intrínseca ao processo.

Explica que os produtos utilizados no tratamento de água de caldeiras – são produtos químicos utilizados no tratamento de água de alimentação de caldeiras com o objetivo de evitar/reduzir a corrosão e a incrustação nas caldeiras, tais como: morfolina; hidrazina; fosfatos; polifosfatos; etc. Diz que os produtos podem também ser identificados com nomes comerciais dos seus fabricantes, por exemplo: NALCO; AQUATEC; KURIZET; DEARBORN; etc.

Argumenta que os produtos utilizados no tratamento de água de caldeiras não participam do processo produtivo de forma direta, servem apenas para conservar os equipamentos (caldeiras). Têm uma função similar à das tintas que, também, servem para proteger os equipamentos das intempéries. Diz que as funções desses produtos são de conservação e preservação dos equipamentos, pois, não são afetados ao processo produtivo, e nem tampouco são elementos indispensáveis à composição do produto final.

Informa que nesta categoria estão enquadrados os inibidores de corrosão, amina neut. NALCO TRI-ACT 1800, fosfato trissódico, utilizados na BAHIA PULP, que são produtos utilizados na água de alimentação das caldeiras, conforme resposta do próprio autuado a uma intimação específica sobre a utilização destes produtos às fls. 21 a 25, conclui que são materiais de uso e consumo.

Informa que materiais/produtos de limpeza – são materiais e produtos utilizados na limpeza das instalações e/ou equipamentos, e que existe uma variedade muito grande de materiais e produtos utilizados com esta função em decorrência da grande diversidade de processos produtivos.

Lembra que esta categoria é citada nominalmente no Parecer PROFI 01/81, reproduz trecho do parecer. Aduz que nesta categoria está enquadrado o ácido sulfâmico 99,5%, conforme resposta da própria BAHIA PULP a uma intimação específica sobre a utilização dos produtos químicos utilizados na planta de celulose, fls. 21 a 25 do PAF, conclui que um produto que é utilizado para limpeza deve ser considerado como material de uso e consumo.

Consigna que peças de reposição – são componentes de equipamentos que se desgastam ao longo do processo produtivo e têm de ser repostos de tempos em tempos para garantir o perfeito funcionamento dos equipamentos, a exemplos de: rolamentos; gaxetas; elementos filtrantes; telas; fusíveis; juntas; roldanas; lâminas; parafusos; peneiras; mangueiras; pinos; disjuntores; etc. Não podem ser caracterizados como ativo fixo, pois normalmente têm uma vida útil inferior a

um ano. Sustenta que nesta categoria estão enquadrados o cabo controle PVC 1,5 mm², arruela, tirante, bucha fixação, e parafuso, sendo que o cabo controle PVC 1,5 mm² em nenhum momento é citado na defesa qual é sua função. Garante que se trata de material elétrico e/ou de instrumentação, material de uso e consumo, já os itens Arruela, Tirante, Bucha fixação, e Parafuso são Peças de Reposição para Facas do Picador de Madeira. Esclarece que não glosou os créditos para as facas do picador de madeira, porque entende que no caso da BAHIA PULP elas podem ser enquadradas como produtos intermediários, porém as suas peças de reposição são materiais de uso e consumo. Diz que todos os itens acima devem ser enquadrados como Peças de Reposição, materiais de uso e consumo.

Finaliza, dizendo que, pelos motivos expostos acima, os inibidores de corrosão, amina neut. NALCO TRI-ACT 1800, fosfato triassódico, ácido sulfâmico 99,5%, cabo controle PVC 1,5 mm², arruela, tirante, bucha fixação, e parafuso, utilizados na BAHIA PULP, não são afetados ao processo produtivo, e nem tampouco são elementos indispensáveis à composição do produto final. Conclui dizendo que são materiais de uso e consumo.

Em relação à Infração nº 04, informa que o próprio autuado concorda em sua defesa que, para que os bens do ativo imobilizado tenham direito ao crédito é necessário que eles estejam relacionados à atividade do estabelecimento e a maioria dos itens listados nos demonstrativos dos Anexos D-1 e D-2 (fls. 19 a 22 do PAF), são: notebooks, computadores e suas partes, impressoras, licenças de software, GPS, forno de microondas, televisor, aparelho de vídeo conferência, máquina fotográfica, projetor, enceradeira, coletor de copos, telhas, materiais de construção, luminária, lâmpadas, armários, gaveteiros, cadeiras, poltronas, mesas, aparelhos de ar condicionado, diversas ferramentas, brocas, peças de reposição e alguns materiais de uso e consumo, tais como: gel decapante passivante, SIKA group, roundup NA, formicida, projeto pintura de máquinas, etc. Destaca que os demonstrativos dos Anexos D-1 e D-2 estão com a grande maioria dos campos Centro de Custos e Descrição/Projeto preenchidos, pois a BAHIA PULP informou os mesmos através de solicitação desta fiscalização e encontram-se anexados ao PAF (fls. 91 a 93).

Informa ainda que, pela descrição dos itens, seus centros de custos, e descrição sucinta do projeto, não restam dúvidas que se trata de itens alheios à atividade do estabelecimento, assim, não têm direito ao crédito do ICMS. Esclarece que os notebooks foram adquiridos para diretores e seus assessores, computadores e afins para a área administrativa, itens como: GPS, forno de microondas, televisor, aparelho de vídeo conferência, máquina fotográfica, projetor, enceradeira, coletor de copos, telhas, materiais de construção, luminária, lâmpadas, armários, gaveteiros, cadeiras, poltronas, mesas, aparelhos de ar condicionado, diversas ferramentas, brocas, peças de reposição são claramente alheios à atividade do autuado independentemente de qual área sejam alocados. Aduz que roundup NA e formicida nunca podem ser ativo fixo da planta industrial de celulose da BAHIA PULP. Salaria que o autuado não fez defesa específica de nenhum dos itens glosados por esta fiscalização, alegando apenas falta de tempo para anexar os documentos.

Enfatiza que, embora o autuado diga que apresentará, oportunamente, memoriais descritivos das funções dos bens e mercadorias cujo crédito foi glosado pela fiscalização, pois, segundo ele, não foi possível anexá-los na defesa por força da exiguidade do prazo, haja vista a grande quantidade de itens autuados, que demandaram um trabalho minucioso e detalhado dos diversos setores envolvidos, o qual está sendo finalizado e será em breve juntado aos autos. Afirma não ser verdadeiro o argumento, pois o autuado já havia disponibilizado para esta fiscalização tais informações, e não concorda que seja aberto novo prazo para defesa. Transcreve os art. 123 do RPAF/BA, lembrando do prazo de se trazer a prova na defesa.

Conclui pedindo que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Constata-se às fls. 278/279, a quitação do débito da Infração 01, através de Certificado de crédito.

VOTO (Vencido quanto às infrações 2 e 3)

No Auto de infração em lide foi atribuído ao sujeito passivo o cometimento de quatro infrações, dentre as quais o autuado reconheceu expressamente a Infração 01, tendo, inclusive, efetuado o

pagamento correspondente, através de certificado de crédito do ICMS, conforme documentos acostados às fls. 278/279.. Portanto, como não mais existe controvérsia sobre a Infração 01, a considero desde já subsistente.

Ressalto que a exigência fiscal constante das referidas infrações está devidamente fundamentada em expressa disposição legal, estando embasada no RICMS/BA (Decreto nº. 6.284/97) e na Lei nº 7.014/96.

Vejo que as infrações 02 e 03 se referiram, respectivamente, à utilização indevida de crédito fiscal e à falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota, no que concerne à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Foi alegado pela defesa que os materiais em questão se referem a produtos intermediários empregados em seu processo industrial, sendo legítimos tais créditos, bem como não sendo devido o pagamento do imposto relativo à diferença de alíquota.

O autuante entendeu que os referidos produtos, por se destinarem ao uso e consumo, não se constituem em insumo, e, assim, não dão direito ao crédito, gerando, consequentemente, a obrigação de pagamento do imposto referente à diferença de alíquota.

Ressalto, inicialmente, que, para que os materiais sejam considerados como produtos intermediários, é necessário que não apenas sejam consumidos no processo produtivo, mas, concomitantemente, integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição, conforme está previsto no art. 93, § 1º do RICMS/97. Dos demonstrativos elaborados pela fiscalização e em conformidade com informações prestadas pelo próprio contribuinte na peça de defesa, no que concerne ao emprego e à finalidade dos materiais em questão, em relação ao processo produtivo do impugnante, constato que o procedimento adotado pelo autuante está correto. Isto porque as mercadorias adquiridas se referem a material de uso e consumo do estabelecimento, tais como: inibidores de corrosão, amina neut. NALCO TRI-ACT 1800, fosfato trissódico, ácido sulfâmico 99,5%, cabo controle PVC 1,5 mm² e reagente amino ácido, surfactante ácido cítrico, sílica solução padrão e sequestrante de oxigênio.

Consoante informado na defesa o tratamento da água de alimentação e água de caldeira servem para prevenir a formação de incrustações e corrosões no equipamento e, em seus equipamentos auxiliares, no intuito de evitar danos em tais equipamentos.

Informou ainda que segundo o manual de instruções (Doc. 10), fornecido pelo fabricante, a respeito do funcionamento de uma caldeira, altos teores de sílica na água da caldeira podem provocar incrustações intensas, para tanto, utiliza tanto o reagente amino ácido, como o surfactante ácido cítrico, para combater tais incrustações.

Salientou, também, que o laudo pericial contábil, (Doc 08), esclareceu que o ácido cítrico não integra o produto final.

Destacou que a sílica solução padrão COD. 21008-03, é utilizada para calibração de instrumentos que monitoram a qualidade da água de caldeira e do vapor produzido, através da averiguação da quantidade de sílica existente na água e no vapor, haja vista que excessos provocam o aparecimento de crosta espessa na parede interna da caldeira, o que é por demais perigoso.

Explicou que o sequestrante de oxigênio CONTROL OS5300, é utilizado para remoção do oxigênio dissolvido na caldeira, inibindo, desta forma, o processo de corrosão, porque, segundo o manual de instruções (Doc.10), o oxigênio dissolvido é a principal causa da corrosão nas caldeiras.

Finalizou dizendo que as incrustações e corrosões, quando associadas a outros fatores como o aumento de pressão, acabam por aumentar demasiadamente o risco de explosão, porque a corrosão é um dos principais responsáveis pela degradação das caldeiras, pois a corrosão avançada em parte da caldeira pode provocar explosões gravíssimas.

De tudo o quanto exposto, concluo que esses materiais, apesar de empregados em função do processo produtivo, não participam diretamente do processo industrial e nem integram o produto final fabricado pelo contribuinte, sendo, assim, classificados como de uso e consumo do próprio estabelecimento. Considerando que, de acordo com o disposto no art. 93, inciso V, alínea “b” do RICMS/97, para tais materiais somente será admitida a utilização do crédito fiscal a partir de

01/01/2011, clara está a ocorrência das irregularidades aqui analisadas. Observo que os materiais utilizados no tratamento de água de caldeiras – são produtos químicos utilizados no tratamento de água de alimentação de caldeiras com o objetivo de evitar/reduzir a corrosão e a incrustação nas caldeiras, e, em seus equipamentos auxiliares. Consoante verificação feita pelo autuante, confirmado pelo contribuinte, conforme demonstrado acima, tais materiais estão afetos aos equipamentos, inclusive para evitar risco de explosão, e não aos produtos. Acrescento que este entendimento já se encontra plenamente sedimentado neste Conselho de Fazenda, conforme se verifica em diversas decisões nas duas instâncias de julgamento, a exemplo do Acórdão CJF nº. 0201-11/06, da 1ª CJF, e o de nº. 0198-12/09, emanado da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal. Pelos elementos trazidos ao PAF, não se aplica no presente caso, o entendimento prolatado no Acórdão nº 0030-21/09, da Câmara Superior deste CONSEF, citado pelo contribuinte, com trechos transcritos na defesa.

Desta forma, como entendo que as infrações 2 e 3 não merecem nenhum reparo, devem ser mantidas tais infrações, integralmente.

Em relação à Infração 04, o lançamento tributário decorreu da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento e de bens classificados como ativo fixo que não estão vinculados ao processo produtivo.

Em sua defesa o sujeito passivo alegou que adquiriu tais bens para destinação à manutenção das suas atividades, e estariam os mesmos integrados ao seu ativo imobilizado, por esse motivo realizou a utilização de créditos fiscais correspondentes. Aduziu ainda que, oportunamente, apresentaria os memoriais descritivos das funções dos bens e mercadorias cujo crédito foi glosado pela fiscalização, a fim de evidenciar que foram destinados à manutenção das suas atividades. Disse que não foi possível anexá-los na defesa, por força da exigüidade do prazo.

O autuante informou que os itens que embasaram a autuação encontram-se listados nos demonstrativos dos Anexos B- e C às fls. 08 a 12 do PAF, se referem a ativos e materiais de consumo, e que o contribuinte não apresentou memoriais descritivos das funções dos bens e mercadorias, que não tiveram comprovadas as destinações como sendo à manutenção das atividades do sujeito passivo, como por exemplo: notebooks, computadores e suas partes, impressoras, licenças de software, GPS, forno de microondas, televisor, aparelho de vídeo conferência, máquina fotográfica, projetor, enceradeira, coletor de copos, telhas, materiais de construção, luminária, lâmpadas, armários, gaveteiros, cadeiras, poltronas, mesas, aparelhos de ar condicionado, diversas ferramentas, brocas, peças de reposição gel decapante passivante, SIKA group, roundup NA, formicida, projeto pintura de máquinas, etc.

Complementou dizendo que na constância da fiscalização o contribuinte não provou que as mercadorias relacionadas nos anexos B e C citados acima, tiveram aplicação relacionada à atividade do seu estabelecimento. O que restou provado que se tratam de itens alheios à atividade do contribuinte.

Ressalto que conforme disposto no art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF/BA - Dec. 7.629/99) é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações. Como nada foi apresentado para comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, constituindo mera negativa de cometimento da infração, o que, à luz dos artigos 142 e 143 do mencionado diploma legal, não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Com base nos elementos trazidos aos autos e nos anexos B e C, bem como nas informações prestadas pelo sujeito passivo e pelo autuante, restou demonstrado que o contribuinte não provou que os itens relacionados nos mencionados demonstrativos (anexos B e C), tiveram aplicação relacionada à atividade do seu estabelecimento.

Portanto, considerando que o sujeito passivo não provou cabalmente que as mercadorias adquiridas se destinaram às atividades do seu estabelecimento, reputo correto o procedimento da fiscalização em glosar os créditos fiscais relativos a esta infração, posto que diante da ausência da referidas comprovações, os bens e as mercadorias não geram créditos fiscais a favor do contribuinte.

Ressalte-se que, no caso dos itens afetos a ativo imobilizado é vedada a utilização dos referidos créditos, em conformidade com o disposto no art. 97, inciso IV, alínea “c”, § 2º, inciso I do RICMS-BA, transcritos a seguir:

“Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:

...

IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:

...

c) se referir a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento;

§ 2º Para os efeitos da alínea “c” do inciso IV, consideram-se alheios à atividade do estabelecimento, não conferindo ao adquirente direito a crédito, dentre outras situações:

...

I – os bens, materiais, mercadorias ou serviços não destinados à utilização na comercialização, na industrialização, na produção, na extração, na geração ou na prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação, a exemplo dos bens do ativo permanente adquiridos para locação a terceiros ou para fins de investimento ou especulação, ressalvados os bens do ativo imobilizado e os materiais de uso ou consumo efetivamente utilizados, empregados ou consumidos pelo contribuinte do imposto.”

No que se refere aos demais itens considerados como sendo materiais de consumo do próprio estabelecimento, não dão direito à apropriação do correspondente crédito fiscal, ao teor do disposto no art. 93, V, “b”, do RICMS-BA/97, estando prevista a utilização a partir de 01/01/2011, conforme determinação expressa da Lei Complementar nº 122/06 que alterou o art. 33 da Lei Complementar nº 87/96, só a partir da citada data será permitida pela legislação tributária a apropriação desses créditos fiscais. Restando assim caracterizada a Infração 4.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor pago.

VOTO VENCEDOR (Quanto às infrações 2 e 3)

Em relação às infrações 2 e 3, as quais se reportam, respectivamente, à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS e à diferença entre alíquotas internas e interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, com a devida *vênia*, *discordo* do entendimento do ilustre Relator, que as julgou procedentes, visto que, com exceção do item “Polímero p/ tratamento efluentes”, todos os demais já foram objeto de julgamento pela Câmara Superior, através do Acórdão CS nº 0030-21/09, no qual concluiu que se trata de produtos intermediários e, consequentemente, fazendo jus o contribuinte à utilização dos respectivos créditos fiscais, consoante texto a seguir transcrito:

“No que concerne aos anticorrosivos, antincrustantes e demais produtos utilizados no tratamento da água desmineralizada, cumpre consignar, inicialmente, que o processo produtivo da empresa exige uma água com nível elevado de pureza e que receba o devido tratamento para não contaminar a celulose e, ainda, para preservar as máquinas e equipamentos que fazem a industrialização da madeira para transformá-la no produto final.

Assim, não se pode dizer, como fez a relatora, que esses produtos estejam à margem do processo produtivo. Na verdade, eles são aplicados na água que é utilizada diretamente no processo produtivo, entrando em contato imediato com a matéria-prima e o produto final. Sem esse tratamento, segundo informado por preposto da empresa na sessão de julgamento e conforme se extrai do memorial descritivo do processo produtivo, é impossível a fabricação do produto final, pelo menos no grau de qualidade que o contribuinte se propõe e que os seus clientes exigem.

Por esses motivos, concluo que os produtos Amina Neutralizante, Inibidor de Corrosão, Ácido Cítrico, Fosfato Monossódico, Ácido Sulfâmico, Hipoclorito de Sódio e Antiespumante são produtos intermediários, fazendo jus o contribuinte à utilização dos respectivos créditos.”

Há de se ressaltar que, independentemente desta Decisão ser relativa ao mesmo contribuinte, BAHIA PULP S.A, cuja razão social passou a ser denominada de BAHIA SPECIALTY CELULOSE S/A, deve ser acompanhada pelas demais instâncias administrativas deste Colegiado, sob pena de violar o princípio da segurança jurídica, por se tratar de uma Decisão da Câmara Superior deste Colegiado.

Do exposto, voto pela procedência parcial das infrações 2 e 3, remanescendo os valores de R\$ 424,20 e R\$ 606,00, respectivamente, em relação ao produto “Polímero p/ tratamento efluentes”, consoante quadro a seguir:

Data Ocorrência	Data Vencimento	Infração 02 ICMS	Infração 03 ICMS
31/1/2010	9/2/2010	424,20	606,00

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281076.0015/10-3**, lavrado contra **BAHIA SPECIALTY CELULOSE S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$9.006,09**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo-se homologar os valores recolhidos.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de abril de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/VOTO VENCEDOR
(Quanto às infrações 2 e 3)

FRANCISCO ATANÁSIO DE SANTANA – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Quanto às infrações 2 e 3)

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA